

**FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA – UNIR  
CÂMPUS PROF. FRANCISCO GONÇALVES QUILES  
DEPARTAMENTO ACADÊMICO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ANDRESSA GENARIO DE AQUINO**

**A DEPRECIAÇÃO NO SETOR PÚBLICO: UM ESTUDO NAS PREFEITURAS DOS  
MUNICÍPIOS DA REGIÃO SUL DO ESTADO DE RONDÔNIA.**

**ARTIGO CIENTÍFICO**  
**Trabalho de Conclusão de Curso**

**CACOAL – RO  
2015**

**ANDRESSA GENARIO DE AQUINO**

**A DEPRECIAÇÃO NO SETOR PÚBLICO: UM ESTUDO NAS PREFEITURAS DOS  
MUNICÍPIOS DA REGIÃO SUL DO ESTADO DE RONDÔNIA.**

Artigo Científico apresentado à Fundação  
Universidade Federal de Rondônia – UNIR –  
Câmpus Prof. Francisco Gonçalves Quiles como  
requisito para obtenção do grau de bacharel em  
Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof<sup>a</sup>. Ms. Ellen Cristina de Matos.

**CACOAL – RO  
2015**

Aquino, Andressa Genaro de.

A654d      A depreciação no setor público: um estudo nas prefeituras dos municípios da região sul do Estado de Rondônia/ Andressa Genaro de Aquino – Cacoal/RO: UNIR, 2015.

33 f.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação). Universidade Federal de Rondônia – Campus de Cacoal.

Orientadora: Prof. Ma. Ellen Cristina de Matos.

1. Contabilidade pública. 2. Bens públicos. 3. Depreciação.  
I. Matos, Ellen Cristina de. II. Universidade Federal de Rondônia – UNIR. III. Título.

CDU – 657:336.1

**FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA  
CÂMPUS PROFESSOR FRANCISCO GONÇALVES QUILES  
DEPARTAMENTO ACADÊMICO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

O Artigo Científico – TCC - intitulado “A Depreciação no setor público: um estudo nas prefeituras dos municípios da região sul do Estado de Rondônia”, elaborado pela acadêmica Andressa Genario de Aquino, foi avaliado pela banca examinadora em 26 de junho de 2015, tendo sido \_\_\_\_\_.

Prof<sup>a</sup>. Ms. Ellen Cristina de Matos  
Presidente

Prof<sup>a</sup>. Maria Bernadete Junkes, PhD  
Membro

Prof.<sup>a</sup> Ms. Liliane Maria Nery Andrade  
Membro

**CACOAL/RO  
2015**

Dedico este trabalho ao Deus soberano de todas as coisas, pois me levantou quando cai e quando pensei em desistir me deu forças para continuar. Se consegui chegar até aqui foi porque ele ao meu lado esteve e me guiou com sua bondade a todo tempo.

Primeiramente agradeço a Deus que em todo momento ao meu lado esteve me concedendo força para prosseguir e me suprido com vida e saúde, sem a presença dele na minha vida não teria chegado onde cheguei. Agradeço também ao meu esposo que no início da graduação era meu namorado e que sempre me incentivou a não desistir e tudo que pôde fez para me ajudar nessa jornada tão difícil, agradeço por compreender a minha ausência nesses quatro anos de faculdade e também pelo amor e apoio incondicional.

Quero agradecer também aos meus pais pela educação recebida enquanto ainda jovem essa educação com certeza teve muita influência na minha vida, principalmente nessa fase de graduação.

Não poderia deixar de agradecer a minha orientadora Ellen Cristina de Matos pela dedicação, atenção e paciência que teve durante esse período de pesquisa, e também a UNIR - Campus de Cacoal, Departamento de Ciências Contábeis, pela oportunidade de fazer o curso e pela dedicação dos amáveis professores.

Aos demais amigos e familiares que de certa forma contribuíram para a minha formação, os meus agradecimentos.

Nada temos a temer quanto ao futuro, a menos que nos esqueçamos como Deus tem nos conduzido no passado.  
*(Ellen G. White)*

## **A DEPRECIÇÃO NO SETOR PÚBLICO: UM ESTUDO NAS PREFEITURAS DOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO SUL DO ESTADO DE RONDÔNIA.**

Andressa Genario de Aquino<sup>1</sup>

**RESUMO:** O setor público brasileiro mediante a convergência aos padrões internacionais de contabilidade adotou as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, visando estabelecer uma linguagem única na apresentação das demonstrações contábeis, resultando num novo modelo de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Essa medida trouxe para a contabilidade pública diversas obrigações que antes não era exigida para o setor público. Dentre elas o cálculo da depreciação que já estava previsto na lei 4.320/76, porém não era cobrado a sua divulgação nos demonstrativos contábeis. Diante do exposto, essa pesquisa buscou verificar quais os procedimentos que cada prefeitura dos municípios da região sul do Estado de Rondônia vem adotando, quanto à mensuração, os cálculos, registros contábeis e a evidência da depreciação aplicada ao setor público. O estudo utilizou como forma de abordagem a qualitativa, pois buscou descrever os procedimentos a serem adotados para o cálculo da depreciação sobre os bens públicos. Com a aplicação da pesquisa verificou-se que todas as prefeituras pesquisadas já estão evidenciando a depreciação de seus bens móveis, porém estão deixando de atender a legislação no que diz respeito a divulgação de informações relevantes, tais como: o método adotado para o cálculo, a taxa de depreciação aplicada nos bens, a vida útil e as mudanças nas estimativas em relação a valores residuais.

**Palavras- Chave:** Depreciação; Bens públicos; Reavaliação; Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP).

### **1 INTRODUÇÃO**

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) no Brasil nos últimos anos tem passado por mudanças em seus procedimentos com a adoção do processo de convergência as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (SOARES; SCARPIN, 2010).

Essa medida tem o intuito de implantar no Brasil os padrões adotados internacionalmente, visando estabelecer uma linguagem única na apresentação das demonstrações contábeis, resultando num novo modelo de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP), o qual contou com o apoio do Ministério da Fazenda (MF) expresso na Portaria MF nº 184/2008, consolidando-se nas Portarias da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) que aprovam os procedimentos contábeis, plano de contas e demonstrações contábeis aplicadas ao setor público e sendo devidamente regulamentado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) por meio das Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NCASP) (BRASIL, 2015).

Com a convergência aos padrões internacionais de contabilidade houve a implementação de procedimentos e práticas contábeis que possibilitaram a mensuração, a

---

<sup>1</sup> Acadêmica Concluinte do curso de ciências contábeis da Fundação Universidade Federal de Rondônia- Campus Prof. Francisco Gonçalves Quiles, com TCC elaborado sob a orientação da professora Ms. Ellen Cristina de Matos.



avaliação, o reconhecimento e a evidenciação (Feijó, 2013) sob o enfoque patrimonial, como é o caso da depreciação aplicada aos bens que compõem o imobilizado público, uma vez que na Lei nº 4.320/64 já estava previsto sua aplicação, no entanto, não existia regulamentação que estabelecesse a sua obrigatoriedade e delineasse seus procedimentos.

Por imposição da Secretaria do Tesouro Nacional os entes públicos terão que se adequar a aplicação do procedimento da depreciação até o final do ano de 2014 para que as demonstrações publicadas em 2015 já atendam os dispositivos regulamentares e os Estados e Municípios não sofram sanções (BEZERRA FILHO; VIEIRA; FERREIRA, 2014).

Os procedimentos contábeis relacionados à mensuração, reconhecimento e registro da depreciação de bens no setor público são considerados inovadores em termos de prática contábil, o qual contribui para o controle e gestão do patrimônio público de todos os entes públicos, União, Estados e Municípios ou Distrito Federal, bem como entes relacionados Administração Pública direta ou indireta.

Portanto, diante da contextualização apresentada surge o questionamento de quais são os procedimentos que estão sendo realizados em cada prefeitura pesquisada quanto à mensuração, ao registro, contabilização e evidenciação da depreciação dos bens públicos?

Visando o alcance dos resultados que atendam ao objetivo geral, a pesquisa foi norteada pelos seguintes objetivos específicos: realizar um levantamento conceitual e de procedimentos quanto à depreciação aplicada ao setor público, identificar as alterações provocadas nos demonstrativos contábeis pela aplicação desses procedimentos e demonstrar o quanto o ativo imobilizado estava superavaliado ou desvalorizado em razão do não reconhecimento da depreciação em bens públicos.

A pesquisa justifica-se pela sua contribuição a outros entes da administração pública que estejam em processo de implantação da depreciação de bens públicos, os quais poderão verificar procedimentos já adotados, podendo ser utilizada como fonte de consulta auxiliar em possíveis necessidades e dificuldades advindas desse processo de implantação da depreciação no setor público, contribuindo ainda para realização de pesquisas futuras.

O estudo utilizou como forma de abordagem pesquisa qualitativa, pois buscou descrever os procedimentos a serem adotados para o cálculo da depreciação dos bens públicos, sendo aplicados os percentuais para verificar a diferença de valores nos resultados obtidos após os procedimentos da depreciação.

## 2 REFERENCIAL TEORICO

Portanto considerando o tema da pesquisa, a fundamentação teórica foi elaborada tendo como abordagem: O ativo imobilizado no setor público; A depreciação dos bens públicos; Reavaliação e Redução ao Valor Recuperável dos bens patrimoniais; as normas contábeis de reconhecimento da depreciação e as normas aplicáveis (nacionais e internacionais) ao setor público.

### 2.1 O ATIVO IMOBILIZADO NO SETOR PÚBLICO

A contabilidade trata-se de uma ciência social que interpreta o patrimônio da entidade, registrando dados com o objetivo final de prestar informações de forma organizada e focada (Carvalho, 2014), portanto a Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) deve ser compreendida como o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial e orçamentário de entidades do setor público (CFC, 2008).

De acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCT SP) 16.1, aprovada pela resolução nº 1.128/08, “o objeto da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o patrimônio público, sendo o campo de aplicação todas as entidades do setor público” (CFC, 2008).

Conforme o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, Parte IV, “o Balanço Patrimonial é a demonstração contábil que evidencia, qualitativa e quantitativamente, a situação patrimonial da entidade pública, por meio de contas representativas do patrimônio público” [...] sendo ele composto por ativos, passivos, patrimônio líquido, e também pelas contas de compensação (BRASIL, 2012).

Os elementos do ativo encontram-se do lado esquerdo do balanço patrimonial e compreendem os bens e direito que uma entidade venha a possuir, esses representam benefícios presente e futuros para a entidade (IUDICIBUS; MARION 2011).

Os ativos são classificados como circulante e não circulante. Considera-se ativo circulante bens e direitos que estiverem disponíveis para realização imediata e tiverem a expectativa de realização até doze meses após a data das demonstrações contábeis. Os demais ativos devem ser classificados como não circulantes (ROSA, 2011). No ativo não circulante são “registrados todos os bens de natureza duradoura, destinados a atender as atividades da entidade e do seu empreendimento”, dentro desse grupo de conta encontra-se o ativo

imobilizado, onde estão contabilizados todos os bens moveis e imóveis da entidade (IUDICIBUS; MARION, 2011).

Conforme o Código Civil, instituído pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, em seu art. 82 entende-se por bens moveis os que estão “susceptíveis de movimento próprio, ou de remoção por força alheia, sem alteração da substância ou da destinação econômico-social”.

Já os bens imóveis, de acordo com o art. 79 e 80, podem ser considerados como aqueles que não podem ser removidos de um lugar para outro sem destruição ou danos (BRASIL, 2014).

O Código Civil ainda menciona em seu art. 98 e 99 que os bens públicos classificam-se em:

Os de uso comum do povo, tais como rios, mares, estradas, ruas e praças;  
Os de uso especial, tais como edifícios ou terrenos destinados a serviço ou estabelecimento da administração federal, estadual, territorial ou municipal, inclusive os de suas autarquias;  
Os dominicais, que constituem o patrimônio das pessoas jurídicas de direito público, como objeto de direito pessoal, ou real, de cada uma dessas entidades. (BRASIL, s.n., 2014).

Os bens de uso comum do povo podem ser encontrados em duas classes de ativos: ativos de infraestrutura e bens do patrimônio cultural.

Os ativos de infraestrutura são aqueles que normalmente podem ser conservados por um número significativamente maior de anos do que a maioria dos bens de capital. Um exemplo desse ativo são redes rodoviárias, sistema de esgoto, sistema de abastecimento de água e energia, e rede de comunicação, estão abrangidos na definição de ativos imobilizados, devendo ser contabilizados. Esses ativos recebem um custo de reposição para repor seu potencial de serviço, com base nesse custo é calculado a depreciação, pois reflete a condição de uso do ativo (BRASIL, 2014).

Bens do patrimônio cultural são monumentos e prédios históricos, sítios arqueológicos, áreas de conservação e reservas naturais, eles são assim conhecidos devido a sua significância histórica, cultural ou ambiental (SILVA, 2012).

Na Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCT SP) 16.9, menciona-se que os seguintes ativos não estão sujeitos ao regime de depreciação:

- a) Bens móveis de natureza cultural, tais como obras de artes, antiguidades, documentos, bens com interesse histórico, bens integrados em coleções, entre outros;
- b) Bens de uso comum que absorveram ou absorvem recursos públicos, considerados tecnicamente, de vida útil indeterminada;
- c) Animais que se destinam à exposição e à preservação;

d) Terrenos rurais e urbanos.

Diante do contexto é importante mencionar que o Conselho Federal de Contabilidade por meio da Lei nº 1.177/2009 aprovou a NBC T 19.1, a qual vem tratando de aspectos relacionados ao Ativo Imobilizado, cujo “objetivo é estabelecer o tratamento contábil para ativos imobilizados, de forma que os usuários das demonstrações contábeis possam discernir a informação sobre o investimento da entidade em seus ativos imobilizados, bem como suas mutações”.

A NBC T 19.1, ainda vem destacando os principais pontos a serem considerados na contabilização do ativo imobilizado no que diz respeito ao reconhecimento dos ativos, a determinação dos seus valores contábeis e os valores de depreciação e perdas por desvalorização a serem reconhecidas em relação aos mesmos.

A contabilidade entende que o cálculo da depreciação sobre os bens públicos é o reconhecimento sistemático da redução do valor do ativo pelo seu desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência (tecnologia ultrapassada), e sua principal função é demonstrar quando será necessária a reposição do bem (DIÓGENES; SLOMSKI, 2008).

Sob essa ótica destaca-se aqui a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T 16.9, a qual trata da Depreciação, Amortização e Exaustão, que foi aprovada recentemente pelo CFC através da Resolução nº 1.136/08, e que vem tornando obrigatório o cálculo e registro da depreciação sobre os bens públicos.

O registro da depreciação é obrigatório, e deve ser evidenciado mensalmente no resultado do exercício, cabendo à depreciação acumulada, por sua vez, ser registrada em conta redutora de ativo (CGE-RJ, 2014).

Mas, de acordo com os procedimentos já estabelecidos na legislação os bens adquiridos anteriormente a essa obrigação, cujos nunca sofreram depreciação, deverão ser reavaliados por uma comissão composta por servidores da própria instituição, constituída para esse fim, a qual determinará o valor justo do bem, e a partir daí esses bens patrimoniais receberão um novo valor, sobre o qual incidirá o percentual de Depreciação, esse processo visa separar os bens que serão objetos de ajuste em seu valor contábil, e os bens que poderão ser depreciados diretamente, sem passar por um ajuste (BEZERRA FILHO, 2014).

A responsabilidade de levantamento físico e financeiro do inventário anual de bens móveis e imóveis é de responsabilidade da comissão designada pelo gestor público (GTCON\RO 2014).

Quanto a reavaliação dos bens imóveis, os mesmos deverão passar por uma comissão de reavaliação, a qual deverá conter entre seus membros servidores da área de engenharia para efetuar a avaliação dos imóveis, tendo em vista que é uma atividade privativa dos profissionais da área de engenharia, conforme a Resolução nº 218/1973 do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia (TCE-RO, 2011).

Os ativos imobilizados estão sujeitos à depreciação no decorrer de sua vida útil [...] e esta deverá ser feita mensalmente, a partir do momento em que o item do ativo se tornar disponível para uso [...] a depreciação cessará quando terminar a vida útil do bem (BEZERRA FILHO, 2014, p.59). Mas isso não vincula a baixa patrimonial do bem.

Será o caso, todavia, de se avaliar quanto à conveniência de se proceder à reavaliação do bem, a fim de determinar-lhe sua adequação ao valor de mercado, bem como sua nova vida útil remanescente (RONDONIA, 2014).

## 2.2 A DEPRECIAÇÃO DOS BENS PÚBLICOS

Considera-se depreciação a medida usada pela contabilidade, para quantificar a perda do valor decorrente do desgaste do imobilizado, seja por obsolescência, desgaste físico ou pela ação do tempo, ocasionando assim a diminuição do valor do ativo imobilizado pela sua utilização (SILVEIRA, 2008).

Portanto, conforme Botelho (2014, p. 78): “[...] o desgaste ou obsolescência dos bens deve ser registrado em conta própria de depreciação, a fim de apresentar o valor justo dos ativos fixos nas demonstrações apresentadas pela contabilidade em conformidade com as normas aplicadas ao setor público”.

No Brasil, mesmo não sendo prática comum anterior à convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, a Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, em seu art. 108, já norteava que as previsões para depreciação seriam computadas para efeito de apuração do saldo líquido das entidades públicas, prevendo o seu cálculo e seu cômputo no balanço econômico das instituições de direito público, considerando como base a divisão de seu valor contábil pelo prazo de vida útil do bem, observando-se a inclusão no valor contábil, bem como no valor da conta de depreciação, os valores resultantes de reavaliações na forma da mesma lei, em seu art. 148, inciso V (BRASIL, 2014).

No entanto, a Lei Federal nº 4320/64, somente mencionava o registro da depreciação dos bens públicos, mas não era devidamente regulamentada e sequer compreendida, existia o estabelecimento de sua obrigatoriedade, portanto os órgãos fiscalizadores como os Tribunais

de Contas não observavam e tampouco cobravam esse procedimento contábil patrimonial por parte dos entes da Administração Pública.

Porém, com o advento da Portaria nº 439/2012, a qual estabelece o cronograma de ações a serem adotadas até 2014, para implantação no âmbito da União, quanto aos Procedimentos Contábeis Patrimoniais e Específicos, fica a administração pública obrigada a aplicar os cálculos de depreciação sobre os bens públicos seguindo todos os procedimentos que a legislação exige que seja cumprido (BRASIL, 2014).

Tais procedimentos que devem ser utilizados para o cálculo da depreciação são: definição do período de vida útil remanescente dos itens do ativo imobilizado; o valor residual dos itens do ativo imobilizado, definido em percentual sob seu valor contábil; a utilização de um método que proporcione o cálculo do valor da depreciação mensal, com base no valor depreciável de cada bem (BRASIL, 2014).

De acordo com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) parte II: “Vida útil é o período durante o qual a entidade espera utilizar o ativo, ou número de unidade de produção ou de unidades semelhantes que a entidade espera obter pela utilização do ativo” (BRASIL, 2014).

Considerando alguns conceitos previstos na NBCT SP 16.9 acerca da depreciação, pode-se considerar como valor depreciável, amortizável e exaurível o valor original de um ativo deduzido do seu valor residual, quando possível ou necessária a sua determinação; e valor residual, o montante líquido que a entidade espera obter por um ativo no fim de sua vida útil econômica, deduzidos os gastos necessários a realização de sua venda (CFC, 2008). Na prática esse cálculo pode ser visto de acordo com o exemplo proposto por Bezerra Filho (p. 80 2014):

- (1) Custo do bem: R\$ 10.000,00
- (2) Valor residual ao final da vida útil: R\$2.000,00
- (3) Valor depreciável: R\$ 8.000,00
- (4) Vida útil estimada: 5 anos (60 meses)
- (5) Quota de depreciação: 20% ao ano; 1.67% ao mês
- (6) Valor depreciado: R\$ 1.600,00 ao ano; R\$ 133,60 ao mês

Conforme disposições do MCASP deve-se considerar a realidade de cada entidade para que seja estabelecida a estimativa da vida útil do bem, possibilitando assim que bens da mesma classe sejam depreciados com taxas diferentes, considerando as características particulares da utilização desses bens pelo ente (BRASIL, 2012).

Para Bezerra Filho (2014) a depreciação deve ter início a partir do momento em que os bens forem colocados em condições de uso, excluindo a necessidade de serem reavaliados ou sofrerem redução a valor recuperável. Após isso, a depreciação deverá ser aplicada aos bens adquiridos nos demais exercícios anteriores, após a realização do ajuste de seus valores.

Quanto ao termino da vida útil de cada bem o MCASP (Brasil, 2012) diz o seguinte:

A depreciação cessará quando do término do seu período de vida útil. Nesse momento, seu valor contábil será igual ao seu valor residual, ou na falta deste, igual a zero. A partir desse momento, o bem somente poderá ser depreciado se houver uma reavaliação, acompanhada de uma análise técnica que defina o seu tempo de vida útil restante.

Conforme foi visto o cálculo da depreciação não era realizado até a emissão das atuais Normas Brasileiras de Contabilidade, com isso os ajustes a valorizações e desvalorizações que ocorria nos bens não eram registrados, surgiu então a necessidade de definir uma data de corte, que visa separar os bens que serão objetos de ajuste em seu valor contábil, e os bens que poderão ser depreciados diretamente sem passar por um ajuste, lembrando que a definição da data de corte é algo adaptável com a realidade de cada entidade (BEZERRA FILHO, 2014).

É importante lembrar que, existem alguns métodos para que seja feito o cálculo da depreciação, para alocar de forma sistemática o valor depreciável de um ativo ao longo da sua vida útil. No entanto, não é exigido que todos os bens sejam avaliados pelo mesmo método, o mais recomendado é o método das Cotas Lineares ou Constantes (CFC, 2012).

Nesse método a depreciação é calculada dividindo-se o valor depreciável pelo tempo de vida útil do bem, utilizando-se de taxa de depreciação constante a vida útil do ativo, caso seu valor residual não se altere (BEZERRA FILHO, 2014).

Podendo ser representada da seguinte forma:

- (1) VB = Valor do Bem
- (2) VR = Valor Residual
- (3) VU = Vida Útil
- (4) Depreciação =  $\frac{VB - VR}{VU}$

A receita federal disponibiliza em seu sítio uma tabela com uma lista de bens relacionados na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM com o prazo de vida útil e o percentual de depreciação anual de cada bem.

Outros métodos também podem ser utilizados para o cálculo da depreciação de acordo com o MCASP, tais como: O método da soma dos dígitos, e o método das unidades produzidas.

O método das somas dos dígitos é mais adequado para os itens do imobilizado tais como veículos, já o método das unidades produzidas resulta em uma taxa baseada no uso ou produção esperada. Sua vida útil é determinada pela capacidade de produção (BRASIL, 2014).

Para Graciliano; Fialho (2012) os órgãos públicos – integrantes da administração direta- parecia ter uma lacuna a ser preenchida. Essa questionável lacuna permitiu que se apresentasse por mais de 40 anos de maneira equivocada a mensuração do patrimônio público.

### **2.2.1 Reavaliação e Redução ao Valor Recuperável dos Bens Patrimoniais**

Considerando o processo de convergência da Contabilidade Pública às Normas Internacionais de Contabilidade, Graciliano; Fialho, (2012, p. 01) afirmam que “A contabilidade pública está se adequando as transformações ocorridas nos últimos anos no cenário mundial, com o intuito de implantar no Brasil os padrões adotados internacionalmente”, e uma das principais mudanças ocorridas está relacionada ao controle mais rígido do ativo imobilizado, com a apuração de seus valores considerando o valor justo (valor de mercado), e a depreciação resultante da perda de vida útil pela utilização, obsolescência, ação da natureza, dentre outros fatores que interferem no seu valor contábil patrimonial e que anteriormente não eram considerados.

Mas para que cada entidade publica iniciem a implantação da depreciação sobre os bens públicos já existentes, é necessário o cumprimento de procedimentos, tais como, o método de reavaliação de ativos. Esse método pode ser visto como a adoção do valor de mercado (valor justo) para os bens reavaliados, esse valor de reavaliação ou valor da redução do ativo a valor recuperável corresponde a diferença entre o valor líquido contábil (montante pelo qual um bem está registrado na contabilidade) do bem e o valor de mercado, com base em laudo técnico que indique os critérios de avaliação (NBCT 19.6).

Um bem pode ser reavaliado, sendo estabelecida em laudo de avaliação, uma nova vida útil, bem como um novo valor que será tomado como base do cálculo de depreciação, “quando o valor justo de um ativo diferir materialmente do seu valor contábil registrado, exigir-se-á então uma nova reavaliação” (LIMA, 2012; BOTELHO, 2014).

No âmbito do Estado de Rondônia, e de seus municípios, os trabalhos de reavaliação e depreciação patrimoniais passarão a ser exigidos ao final de 2014, de acordo com a determinação da Instrução Normativa nº 30, de 09 de agosto de 2012 (TCE-RO, 2012).



No entendimento do MCASP (Brasil, 2012) o processo de reavaliação pode ser realizado através da elaboração de um laudo técnico por perito ou entidade especializada, ou ainda, através de relatório de avaliação realizado por uma comissão de servidores.

Os membros dessa comissão [...], serão nomeados, através de Decreto do chefe do Executivo, indicando prazo para início e término dos trabalhos, os mesmos deverão obter conhecimentos notórios na área de Contabilidade, Direito Administrativo, Economia, Administração, Engenharia Civil, Mecânica e Tecnologia da Informação. Caso não seja possível nomear a Comissão devido ao limite de pessoal do quadro de servidores, deverá a Administração contratar especialistas externos que demonstrem possuir experiência na inventariação de patrimônio público (BOTELHO, 2014).

Reavaliação na visão de Botelho (2014,) é uma técnica de atualização dos valores dos bens [...], por meio do preço de mercado, fundamentada em laudos técnicos, onde a diferença entre o valor original registrado e o valor reavaliado deve ser registrado no patrimônio, podendo ocorrer assim uma variação patrimonial aumentativa – VPA, a qual será caracterizada como ganho na reavaliação de ativos, ou uma variação patrimonial diminutiva – VPD, onde ocorre uma perda patrimonial, sendo o bem um objeto de impairment.

### 2.3 AS NORMAS CONTÁBEIS DE RECONHECIMENTO DA DEPRECIACÃO E AS NORMAS APLICÁVEIS (NACIONAIS E INTERNACIONAIS) AO SETOR PÚBLICO.

Com a adoção das normas internacionais de contabilidade a administração pública visa representar o real valor econômico do patrimônio e contribuir para o controle social mais efetivo do setor público (RONDÔNIA, 2014).

Nos últimos anos, a tendência da contabilidade aplicada ao setor público tem sido a busca pela convergência às normas internacionais. Como consequência disso o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), emitiu as primeiras Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC T 16), as quais foram alinhadas às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS). O fim almejado é a busca por uma contabilidade que reflita mais a realidade (RONDÔNIA, 2014).

A busca pela unificação dos padrões na contabilidade aplicada ao setor público, a IFAC (*International Federation of Account*) possui um conselho encarregado de implementar as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)*, em todo o mundo. E o Brasil assumiu o compromisso de adotar as *IPSAS* (BEZERRA FILHO; VIEIRA; FERREIRA, 2014).

As *IPSAS* são normas internacionais, em níveis globais, de alta qualidade para a preparação de demonstrações contábeis por entidades do Setor Público desenvolvidas pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* que foram publicadas pela IFAC (*International Federation of Account*), que no português é Federação Internacional de Contadores, em seu Manual na edição de 2008, elas são normas traduzidas para o português e estabelecem exigências para a elaboração de demonstrações contábeis para governos e outras organizações do setor público.

As *IPSAS* representam as melhores práticas internacionais na elaboração de demonstrações contábeis por entidades do setor público, promovendo assim a qualidade e uniformidade das demonstrações contábeis ao redor do mundo (CFC, 2010).

Representam ainda um conjunto de diretrizes para a elaboração das normas de cada país e tratam de diferentes assuntos do campo de aplicação da ciência contábil.

Um dos pontos principais das normas é a mudança do enfoque contábil do antigo padrão, centrado no controle orçamentário, para uma Contabilidade Pública Patrimonial com adoção do regime de competência para as receitas e despesas públicas (FERREIRA; CARNEIRO; DÓREA, 2014).

Além do regime de competência, as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público reforçaram a necessidade de evidenciação de ativos, passivos e de fenômenos econômicos, tais como a depreciação, a amortização e a exaustão, que até então não eram evidenciados pela maioria dos entes públicos (SUZART; ZUCCOLOTTO, 2014).

Há 31 *IPSAS* emitidas, sendo que as dez principais foram traduzidas e publicadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) no Brasil, dentre essas dez normas publicadas pelo CFC, consta a NBC T 16.9, que foi convergida a partir da *IPSAS* 17, que trata do ativo imobilizado, sendo que o principal objetivo da *IPSAS* 17 é estabelecer o tratamento contábil para ativos imobilizados, de forma que os usuários das demonstrações contábeis possam discernir a informação sobre o investimento da entidade em seus ativos imobilizados, bem como suas mutações (CFC, 2010).

Tendo visto que foi a partir da tradução das *IPSAS* que surgiu as NICSP – Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público – a *IPSAS* 17, vem dizendo de um modo geral o tratamento que os bens do ativo imobilizado devem receber, abrangendo diversos aspectos, já a NBC T SP 16.9, vem sendo mais específica quanto a esses bens do imobilizado, estabelecendo critérios e procedimentos condizentes com a realidade pública Brasileira no que diz respeito ao registro contábil da depreciação, da amortização e da exaustão.

### 3 METODOLOGIA

Nessa parte do trabalho estão os métodos utilizados para o desenvolvimento e a obtenção dos resultados da pesquisa, ainda serão apresentadas as características dos municípios nos quais a pesquisa foi aplicada.

#### 3.1 CARACTERIZAÇÕES DO OBJETO DA PESQUISA

O estudo foi realizado nas prefeituras dos Municípios que pertencem à região Sul do Estado de Rondônia, totalizando quatro (04) entidades públicas, sendo elas: Pimenta Bueno; Cacoal; Espigão D'Oeste e Vilhena, conforme abordado na Figura 01:

| MUNICÍPIO              | CARACTERÍSTICAS                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>CACOAL</b>          | Possui uma população de 90.556 habitantes, e é considerada a quarta maior cidade do Estado de acordo com o IBGE em 2014. Cacoal surgiu na década de 60 quando iniciaram a abertura da BR-364, possui uma área de 3.792,948 km <sup>2</sup> . Está a 480 km de Porto Velho, a capital do Estado. Foi elevado à categoria de município e distrito com a denominação de Cacoal, em 1977 pela Lei Federal n.º 6.448. O município é constituído de 2 distritos: Cacoal e Riozinho, ambos criados pela mesma lei acima citada. ((OLIVEIRA, 2009) (IBGE, 2015)).                                                                                                                                                                                |
| <b>ESPIGÃO D OESTE</b> | Município desmembrado do município de Pimenta Bueno é constituído com uma população de 28.741 habitantes e uma área geográfica de 4.518,033 km <sup>2</sup> . É o 13º município mais populoso de Rondônia, sua localização fica a uma distância de 540 km da capital e 25 km de Pimenta Bueno, dentre os demais municípios pesquisados é o único que não abrange a Br 364, a principal rodovia que dá acesso a todo o Estado. Foi elevado à categoria de município em 1981, pela Lei Federal n.º 6.921. O município é constituído de 5 distritos: Espigão D' oeste, Boa Vista do Pacarana, Novo Paraíso ou Canelinha, Flor da Serra e Nova Esperança (IBGE, 2015).                                                                       |
| <b>PIMENTA BUENO</b>   | Localizada ao sul do estado de Rondônia, Pimenta Bueno é uma cidade com 37. 230 habitantes, de acordo com estimativas de 2014, sendo assim a 10ª cidade mais populosa de Rondônia, está localizada a 520 km de Porto Velho, a capital de Rondônia.<br>Possui uma área de 6. 258,64 km <sup>2</sup> e conta com clima quente e úmido. A formação do povoado iniciou-se no primeiro ciclo de extração de látex, no século XX e desenvolveu-se com a partir da abertura da BR 364 e com a implantação de projetos oficiais de colonização na região. Foi elevado à categoria de município e distrito com a denominação de Pimenta Bueno, pela Lei Federal n.º 6.448, de 11-10-1977((OLIVEIRA, 2009) (IBGE, 2015)).                          |
| <b>VILHENA</b>         | Vilhena é um município do estado de Rondônia que faz divisa com o estado do Mato Grosso e está localizada a 705 km da capital do estado, e acordo com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) sua população era de 89 797 habitantes em 2014, sendo assim o quinto município mais populoso do estado, com uma área total de 11.519 km <sup>2</sup> . O tipo de clima predominante é o tropical com estação seca, quente e úmido.<br>A formação do povoado teve início com a instalação de um acampamento da construtora da BR-364 e que se desenvolveu com a implantação do projeto integrado de colonização. Foi elevado à categoria de município em 1977, pela Lei Federal n.º 6.448 ((OLIVEIRA, 2009) (IBGE, 2015)). |

**Figura 01: Caracterização dos municípios**

**Fonte:** OLIVEIRA (2009); IBGE (2015), adaptado pela autora.

A escolha dos referidos municípios que constituem a amostragem da pesquisa ocorreu devido à proximidade e a acessibilidade da pesquisadora, via locomoção até os mesmos. A forma em que a amostragem dessa pesquisa foi escolhida se assemelha com a amostra por acessibilidade ou por conveniência que de acordo com Prodanov; Freitas, (2013, p. 98).

Para realizar o levantamento conceitual e de procedimentos quanto à depreciação aplicada ao setor público, foi necessário utilizar inicialmente pesquisa exploratória, por meio da pesquisa bibliográfica, com levantamento de referencial teórico acerca do tema pesquisado, abordando os seguintes tópicos: O ativo imobilizado no setor público; A depreciação dos bens públicos; Reavaliação e redução ao valor recuperável dos bens patrimoniais; As normas contábeis de reconhecimento da depreciação e as normas aplicáveis (nacionais e internacionais) ao setor público.

Dentre as principais normas e regulamentações pesquisadas que abordam e fundamentam o tema acerca da Depreciação de bens no setor público, destacando-se: a NBC T 16.9; o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) e o Manual de Procedimentos Contábeis Especiais do Estado de Rondônia.

O conteúdo dos tópicos serviu como fundamentação para a elaboração do roteiro de entrevista, análise e discussão dos resultados obtidos.

Para identificar as alterações provocadas nos demonstrativos contábeis pela aplicação desses procedimentos foi realizado, o levantamento de informações por meio de técnica de coleta de dados, com a aplicação de um roteiro de entrevista, o qual se realizou com a participação e a colaboração dos profissionais responsáveis do setor de contabilidade e de patrimônio de cada prefeitura pesquisada.

A entrevista foi feita de forma presencial, onde foram respondidas 32 perguntas, abertas e fechadas, dentre essas perguntas, havia questões que buscava informações sobre o perfil do respondente, bem como informações relevantes sobre o patrimônio, os procedimentos realizados para o cálculo da depreciação, os registros contábeis e a evidenciação da depreciação aplicada ao setor público.

A aplicação de roteiro de entrevista iniciou-se no dia 05 de maio de 2015 no município de Espigão D'Oeste, no dia 06 de maio aconteceu no município de Vilhena, dia 12 de maio foi aplicado em Pimenta Bueno, e em Cacoal no dia 14 do mês de maio de 2015.

Para atender o objetivo de demonstrar o quanto o ativo imobilizado estava superavaliado ou desvalorizado em razão do não reconhecimento da depreciação em bens públicos, o estudo precisou recorrer a pesquisa documental, onde foi necessário a utilização de documentos

contábeis disponibilizados por cada prefeitura em formato de arquivo digitalizado, e também, por meio do Portal da Transparência.

A análise documental procedeu-se com os valores evidenciados no Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais de 2012 até 2014, dos Municípios que representam o objeto de pesquisa, o que tornou possível verificar a situação patrimonial de cada prefeitura, e como está a evidenciação da Depreciação em cada entidade.

O estudo utilizou como forma de abordagem qualitativa, pois buscou descrever os procedimentos a serem adotados para o cálculo da depreciação sobre os bens públicos, sendo aplicados percentuais para apresentar a diferença entre valores de depreciação encontrados nos demonstrativos contábeis de cada prefeitura.

Quanto à análise, foi necessária sua divisão em seções para uma melhor compreensão dos dados, as quais estão divididas em: perfil do respondente; análise dos dados; e a percepção dos profissionais de contabilidade acerca da depreciação dos bens públicos. Para a elaboração da análise foi utilizado como recurso à tabulação dos dados obtidos por meio dos resultados do roteiro de entrevista, sendo feito um contraste dos resultados entre os municípios.

A tabulação dos dados foi organizada por meio de tabelas no Excel, considerando o objeto da pesquisa, onde foram agrupados os municípios e as respostas de cada profissional para fins de análise dos resultados, realizando uma comparação das respostas e verificando a similaridade e divergências existentes.

Para a elaboração da discussão dos dados, foi necessário extrair dos Balanços Patrimoniais e das Demonstrações das Variações Patrimoniais – DVP, apenas informações relevantes sobre a depreciação dos bens públicos, sendo desconsiderados todos os demais dados neles existentes.

### **3 RESULTADOS, ANÁLISE E DISCUSSÃO**

Foram apresentados o perfil de cada respondente, e, na sequência constará a análise dos dados obtidos com a aplicação do roteiro de entrevista, a percepção dos profissionais contábeis do setor público acerca da depreciação dos bens públicos, e por fim as considerações finais dos resultados deste trabalho.

#### 4.1 PERFIL DOS RESPONDENTES

O perfil de cada Contador que respondeu ao questionário, ficou representado conforme demonstrado na figura 02:

| Profissional por município | Tempo de Experiência | Nível de formação |
|----------------------------|----------------------|-------------------|
| Pimenta Bueno              | 3 anos               | Pós-Graduação     |
| Cacoal                     | 1 ano                | Pós-Graduação     |
| Vilhena                    | 10 anos              | Pós-Graduação     |
| Espigão D'Oeste            | 27 anos              | Graduação         |

**Figura 02:** Perfil dos Contadores de cada Prefeitura

**Fonte:** Dados da pesquisa (2015).

Dos profissionais entrevistados 75% possuem pós-graduação, e 25% apenas graduação em nível superior, todos esses com formação em Ciências contábeis e ocupantes do cargo de Contadores. De acordo com a Figura 02, o tempo de experiência de um profissional para outro é bastante variável, e isso pode significar muito ao considerar o entendimento pessoal de cada um em relação a aplicação dos procedimentos corretos de depreciação, e também na conduta que cada profissional venha a possuir.

#### 3.2 ANALISE DOS DADOS

Com relação aos dados coletados acerca da percepção dos profissionais sobre a depreciação aplicada aos bens no setor público, os quais foram obtidos por meio de aplicação de roteiro de entrevista, obteve-se as informações que na sequência são apresentadas, analisadas e discutidas na perspectiva do referencial teórico abordado, relacionando-o com a realidade informada por cada profissional das prefeituras dos Municípios pesquisados.

Sobre a implantação e aplicação integral do processo de depreciação foi realizado o questionamento apresentado na figura 03, para o qual obteve-se as respostas apresentadas:

|                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>1. O processo de depreciação está sendo feito integralmente com todos os bens móveis?</b>                                                                                                                                                                    |
| <b>Cacoal:</b> Não, está em implantação e a data de corte é janeiro de 2013.                                                                                                                                                                                    |
| <b>Vilhena:</b> Sim, Desde a data corte 2012.                                                                                                                                                                                                                   |
| <b>Espigão:</b> Não, Está em fase de levantamento patrimonial, tendo como data de corte o ano de 2013, e desde então eles estão em fase de implantação.                                                                                                         |
| <b>Pimenta Bueno:</b> Sim, A comissão terminou todos os trabalhos em dezembro e não realizou a evidenciação, pois a divulgação da depreciação terá início no exercício de 2015, ou seja, será apresentada nas demonstrações contábeis do setor público de 2015. |

**Figura 03:** Processo de Depreciação

**Fonte:** Dados da pesquisa (2015).

Nos municípios de Cacoal e Espigão D'Oeste a depreciação aplicada aos bens que constituem o imobilizado do setor público encontra-se em fase de implantação. Em ambos a data estabelecida, como data de corte foi janeiro de 2013, e os bens adquiridos desde então

recebem o cálculo da depreciação; enquanto no município de Vilhena a data corte estabelecida foi janeiro de 2012, no entanto, quanto aos bens adquiridos anteriores a essa data não foram tomados quaisquer procedimentos pois não há comissão formada para iniciar os procedimentos de reavaliação e redução a valor recuperável, conforme disposições do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP).

Bezerra Filho (2014) destaca a necessidade de se definir uma data de corte, visando separar os bens que serão objetos de ajuste em seu valor contábil, e os bens que poderão ser depreciados diretamente sem passar por um ajuste, lembrando que a definição da data de corte é algo adaptável com a realidade de cada entidade.

No entanto, o respondente do município de Pimenta Bueno relatou que a comissão de servidores formada para realização dos trabalhos de reavaliação e do teste de recuperabilidade de ativos foi finalizado em dezembro de 2014, e não realizou a divulgação desses dados ainda, pois a obrigatoriedade do registro e da evidenciação da depreciação no setor público inicia-se no exercício de 2015, onde serão apresentadas por meio de demonstrações contábeis.

Complementar as informações acerca da percepção realizou-se uma análise documental no Balanço Patrimonial e a Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), nos quais são evidenciadas e demonstradas as informações sobre bens móveis, suas alterações de valores, e consequentemente, no que se refere à depreciação, foram constatados valores referentes à depreciação dos bens moveis públicos; verificou-se as diferenças de valores, ou seja, o quanto o ativo imobilizado encontrava-se supervalorizado. Com o cálculo da depreciação tornou-se possível observar o real valor contábil de cada bem, conforme apresentado na figura 04:

| Municípios             | 2012 | 2013       | 2014         | Diferença    | Diferença %      |
|------------------------|------|------------|--------------|--------------|------------------|
| <b>Cacoal</b>          | 0,00 | 117.098,87 | 937.154,51   | 820.055,64   | 87,5             |
| <b>Vilhena</b>         | 0,00 | 691.388,36 | 1.885.884,71 | 1.194.496,35 | 63,34            |
| <b>Pimenta Bueno</b>   | 0,00 | 0,00       | 183.997,27   | 0,00         | Não foi apurada. |
| <b>Espigão D'Oeste</b> | 0,00 | 0,00       | 521.168,65   | 0,00         | Não foi apurada  |

**Figura 04:** Valores da Depreciação por município

**Fonte:** Dados da pesquisa (2015).

Todos os valores apresentados pelos municípios nos demonstrativos contábeis são referentes à depreciação dos bens adquiridos posterior à data corte, observando que seus saldos vão acumulando a cada exercício de apuração, por meio destes dados foi realizada uma comparação dos valores apresentados do ano de 2013 para o ano de 2014, onde a diferença apurada mostra o acúmulo dos valores de depreciação dos bens públicos.

Considera-se esse procedimento importante para a mensuração do patrimônio público, pois se torna possível constatar por meio dos demonstrativos contábeis em quanto

(monetariamente), está avaliado (mensurado) o acervo patrimonial das entidades públicas, partindo-se do pressuposto de que isso não era possível observar em período anterior à adoção das NBCASP, pois a lei 4.320/76 não mencionava essa obrigação em seu texto, por isso que o patrimônio público passou anos divulgando seus bens com valores fictícios.

A NBC T 16.9, estabelece a obrigatoriedade do reconhecimento da depreciação no setor público, devendo esse cálculo ocorrer até que o valor contábil do ativo se iguale ao seu valor residual, considerando que a administração pública deixou de realizar o cálculo da depreciação durante anos, veja que os bens públicos passaram todo esse tempo sendo informado com valores irreais, que não condizia com a realidade física deles.

Hoje, com a obrigatoriedade da depreciação dos bens públicos já é possível que os usuários dessas informações consigam avaliar e acompanhar o patrimônio público em tempo real.

Quanto ao método utilizado para o cálculo da depreciação, todos os municípios informaram utilizar o mesmo método recomendado pela receita federal, que é o das cotas lineares, também denominado como cotas constantes.

Nesse método a depreciação é calculada dividindo-se o valor depreciável pelo tempo de vida útil do bem, utilizando-se de taxa de depreciação constante a vida útil do ativo, caso seu valor residual não se altere (BEZERRA FILHO, 2014).

Ao analisar os demonstrativos contábeis de cada município, foi possível verificar que nenhum deles apresenta informações complementares a respeito do método usado para o cálculo da depreciação, bem como a vida útil, e a taxa de depreciação aplicada. Portanto, são evidenciados somente o valor da depreciação sem qualquer esclarecimento sobre os procedimentos adotados, não atendendo as exigências que pede a NBCT 16.9, “As demonstrações contábeis devem divulgar, [...] em nota explicativa o método utilizado, a vida útil econômica e a taxa utilizada[...]” (BRASL, 2015).

Com relação ao andamento dos trabalhos da comissão, e os procedimentos adotados por cada prefeitura, na Figura 05 são apresentados o questionamento e a percepção de cada respondente acerca do que foi questionado:

| <b>2. A reavaliação está sendo feita conforme pede a legislação? Com levantamento Patrimonial, formação de comissão, elaboração de relatório etc. Quais são os Procedimentos adotados pela prefeitura?</b>                                                                                                                                                                                                            |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Cacoal:</b> Foi informado que está acontecendo o levantamento patrimonial e a reavaliação dos bens, porém não informaram quais foram os procedimentos adotados.                                                                                                                                                                                                                                                    |
| <b>Vilhena:</b> Não foi formada a comissão para realizarem esses procedimentos de levantamento patrimonial, reavaliação e redução a valor recuperável.                                                                                                                                                                                                                                                                |
| <b>Espigão:</b> Ainda não foi realizada a reavaliação dos bens, pois a comissão encontra-se em fase de levantamento patrimonial. Com relação aos procedimentos adotados, foi declarado que primeiramente teve o cumprimento do decreto municipal de nº 3165/14, alterado pelo decreto nº 3182/14, após isso foi formado o GTCOM – Grupo de Trabalho de Comissão e a partir daí se iniciou o levantamento patrimonial. |



**2. A reavaliação está sendo feita conforme pede a legislação? Com levantamento Patrimonial, formação de comissão, elaboração de relatório etc. Quais são os Procedimentos adotados pela prefeitura? (Continua)**

**Pimenta Bueno:** Todos os bens moveis antigos já passaram pelo processo de reavaliação e redução ao valor recuperável. Quanto aos procedimentos, foi informado que primeiro formou-se a comissão, depois essa comissão realizou o levantamento patrimonial, a reavaliação dos bens, e posteriormente, determinaram um novo tempo de vida útil para esses bens reavaliados.

**Figura 05:** Procedimentos adotados

**Fonte:** Dados da pesquisa (2015).

De acordo com a figura 05 Espigão D'Oeste e Cacoal informaram que o levantamento patrimonial e a reavaliação dos bens estão ainda sendo feitos, porem Cacoal não informou quais são os procedimentos adotados e tampouco a previsão para a finalização desses trabalhos.

O Grupo de Trabalho e procedimentos contábeis do Estado de Rondônia diz que a responsabilidade do levantamento físico e financeiro do inventário anual de bens móveis e imóveis é de responsabilidade da comissão designada pelo gestor público (GTCON\RO 2014).

O único município que ainda não formou a comissão de servidores para que se iniciassem os procedimentos de levantamento patrimonial, reavaliação e redução a valor recuperável foi o município de Vilhena.

Em Pimenta Bueno os procedimentos se iniciou com a formação da comissão, depois essa comissão realizou o levantamento patrimonial, a reavaliação dos bens e posteriormente determinaram um novo tempo de vida útil para esses bens reavaliados. É importante lembrar que os membros dessa comissão [...], são nomeados, através de Decreto do chefe do Executivo, onde é indicado um prazo para início e término dos trabalhos [...] (BOTELHO, 2014).

Foi argumentado se nesse processo de reavaliação para aplicação da taxa de depreciação, houve algum tipo prioridade entre os bens, todos os municípios disseram que os bens moveis têm sido os primeiros a receberem esse tratamento, para cumprimento da legislação, e que logo após o termino da reavaliação e redução a valor recuperável desses bens, se iniciará os procedimentos com os bens imóveis.

O município de Cacoal disse que o órgão/setor responsável por formar a comissão local que aplicará os procedimentos necessários para o início da depreciação foi a própria coordenação de patrimônio, em Espigão foi a Secretaria Municipal de Administração e Fazenda – SEMAF, e em Pimenta Bueno o setor de patrimônio, sendo que essas comissões são compostas de 9, 12 e 6 servidores respectivamente.

Quanto aos treinamentos e a capacitação dos membros de comissão, cada respondente informou os dados que segue na Figura 06 logo abaixo:

|                                                                                                                                                                                                      |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>3. A entidade dispõe de recursos humanos treinados e capacitados para a formação da comissão interna?</b>                                                                                         |
| <b>Cacoal:</b> Não na totalidade, nem todos possuem a mesma capacidade.                                                                                                                              |
| <b>Vilhena:</b> Não foi formada comissão                                                                                                                                                             |
| <b>Espigão:</b> Todos receberam treinamentos pelo TCE de Rondônia e a prefeitura investiu em cursos de capacitação para os membros da comissão, mas não foi o suficiente para considerarem-se aptos. |
| <b>Pimenta Bueno:</b> A Prefeitura pagou para os funcionários cursos ministrados por uma Empresa que trabalha com cursos desse segmento.                                                             |

**Figura 06:** Treinamentos e Capacitações

**Fonte:** Dados da pesquisa (2015).

Ao serem questionados sobre os treinamentos, e a capacitação destes servidores, Cacoal questionou que nem todos os servidores possuem o mesmo nível de capacitação, lembrando que Botelho, 2014 diz que os membros da comissão [...], devem ser nomeados, através de Decreto do chefe do Executivo, onde os mesmos deverão obter conhecimentos notórios na área de Contabilidade, Direito Administrativo, Economia, Administração, Engenharia Civil, Mecânica e Tecnologia da Informação. Caso não seja possível nomear a Comissão devido ao limite de pessoal do quadro de servidores, deverá a Administração contratar especialistas externos que demonstrem possuir experiência na inventariação de patrimônio público.

No entanto Espigão disse que todos receberam treinamentos pelo TCE de Rondônia e a prefeitura investiu em cursos de capacitação para os membros da comissão, mas não foi o suficiente para considerarem-se aptos, a Prefeitura de Pimenta Bueno declarou que foi pago para os funcionários cursos ministrados por uma Empresa que trabalha com cursos desse segmento, porém não informaram qualquer deficiência quanto a capacitação dos membros dessa comissão.

Ao serem solicitados que declarasse o objetivo da formação dessa comissão, todos citaram o mesmo objetivo, que é de reavaliar os bens públicos para cumprir o cronograma de trabalho, as normas e também reavaliar os bens.

Quanto à existência de algum manual, ou outro instrumento que norteia os trabalhos dos membros da comissão, em Cacoal a comissão está elaborando o próprio manual, com base nos já existentes da STN e do TCE-RO; Espigão D'Oeste utiliza Decreto Municipal e Manuais, elaborados pelo TCE-RO; e, em Pimenta Bueno são utilizados Manuais de curso recebido, pagos pela prefeitura.

Quanto à disponibilidade de software para o auxílio dos trabalhos com a depreciação os respondentes expuseram suas respostas conforme apresentado na figura 07.

|                                                                                                                                                                     |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>4. A entidade possui software, algum sistema patrimonial que auxilia no processo de reavaliação e ajuste ao valor recuperável? Está implantado desde quando?</b> |
| <b>Cacoal:</b> A comissão está produzindo o manual próprio                                                                                                          |
| <b>Vilhena:</b> Não possui comissão                                                                                                                                 |

|                                                                                                                                                                                |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>4. A entidade possui software, algum sistema patrimonial que auxilia no processo de reavaliação e ajuste ao valor recuperável? Está implantado desde quando? (Continua)</b> |
| <b>Espigão:</b> Sim, o decreto municipal e os manuais elaborados pelos tribunais de contas.                                                                                    |
| <b>Pimenta Bueno:</b> Os manuais do curso recebido, pagos pela prefeitura                                                                                                      |

**Figura 07:** Disponibilidade de Software.

**Fonte:** Dados da pesquisa (2015).

Somente os municípios de Espigão e Pimenta Bueno declaram terem disponíveis em cada prefeitura software que auxilia no processo de depreciação e redução ao valor recuperável, sendo que em Espigão está implantado desde 2013, já em Pimenta Bueno declaram que o software existe há muito tempo, onde foi atualizado recentemente.

Quanto à relação dos bens que estão registrados no inventário próprio de cada prefeitura, foi informado que todos os bens encontram-se evidenciados no balanço patrimonial; e no que diz respeito à redução ao valor recuperável dos bens, o município de Pimenta Bueno, diz está realizando esse cálculo utilizando como método, o custo de aquisição e a valor de mercado; o município de Cacoal adotou o mesmo método, e os demais municípios não chegaram nessa etapa ainda.

Com relação aos problemas, intercorrências, erros, dentre outras situações que dificultaram a realização desses procedimentos de depreciação foram apresentados na figura 08.

|                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>5. Ao realizar o levantamento patrimonial utilizando-se das informações contidas no software foram verificados problemas, incorrências, erros, dentre outras situações que dificultaram a realização desse levantamento? Quais? É possível demonstrar por meio de exemplos?</b> |
| <b>Cacoal:</b> Sim, com a movimentação de bens sem o conhecimento da coordenação de patrimônio                                                                                                                                                                                     |
| <b>Vilhena:</b> Não teve problemas, pois não foi feito levantamento patrimonial                                                                                                                                                                                                    |
| <b>Espigão:</b> A demora na localização dos bens da saúde e da educação                                                                                                                                                                                                            |
| <b>Pimenta Bueno:</b> A quantidade de serviço e a disponibilidade de tempo.                                                                                                                                                                                                        |

**Figura 08:** Problemas e Intercorrências.

**Fonte:** Dados da pesquisa (2015).

O respondente de Cacoal reclamou que, a movimentação de bens é feita sem o conhecimento da coordenação de patrimônio, visto que esse setor é o responsável pelo levantamento patrimonial, e essas movimentações dificultam a execução dos trabalhos, Espigão diz que, a maior dificuldade é a de não encontrar os bens, pois a demora ao localizar os bens da saúde e da educação tem atrasado os trabalhos da comissão.

#### **4.2.1 Percepção dos profissionais contábeis do setor público acerca da depreciação dos bens públicos.**

E por fim, foi perguntado aos profissionais entrevistados qual o ponto de vista de cada um quanto à importância da depreciação para a eficiência da entidade pública, e as respostas segue a sequência apresentada na figura 09.

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>6. Do ponto de vista profissional qual a importância da depreciação para a eficiência da entidade pública?</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <b>Cacoal:</b> Demonstrar o estado de conservação a utilização e os resultados em relação aos bens patrimoniais.                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| <b>Vilhena:</b> A depreciação não atende a realidade dos órgãos públicos, pois não existe na maioria das vezes zelo com a manutenção dos bens, observando que a administração pública não visa a venda de seus bens, o descuido e o mal-uso prevalece fazendo com que o bem se desgaste além do normal. E mesmo aplicando a taxa da depreciação sobre eles, não será fidedigno o valor contábil do bem com o seu valor real. |
| <b>Espigão:</b> Aproximar ao máximo o valor real dos bens patrimoniais o que até a presente data não acontecia na esfera da administração pública como um todo.                                                                                                                                                                                                                                                              |
| <b>Pimenta Bueno:</b> Apresentar o valor real do bem em tempo atual.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |

**Figura 09:** Percepção dos Profissionais.

**Fonte:** Dados da pesquisa (2015).

O contador entrevistado do município de Cacoal diz que a depreciação tem toda a importância para a esfera pública, pois demonstra o estado de conservação e utilização dos bens, sendo evidenciado os seus resultados patrimoniais.

A contadora responsável de Vilhena citou que a depreciação não atende a realidade dos órgãos públicos, pois não existe na maioria das vezes, zelo com a manutenção dos bens públicos, ficando esses, em sua maioria, exposto a céu aberto, sem local apropriado, causando um desgaste maior que o normal.

Já o contador de Espigão disse que a depreciação aproxima ao máximo o valor real dos bens patrimoniais, o que até a presente data não acontecia na esfera da administração pública como um todo.

Em conversa com o contador de Pimenta Bueno, ele declarou que a Depreciação faz com que se apresente o valor real do bem em tempo atual.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através da análise de dados, verificou-se que todas as prefeituras pesquisadas já estão evidenciando a depreciação de seus bens móveis, porém estão deixando de atender a legislação no que diz respeito a divulgação de informações relevantes, tais como: o método adotado para o cálculo, a taxa de depreciação aplicada nos bens, a vida útil e as mudanças nas estimativas em relação a valores residuais.

Quanto aos procedimentos para a reavaliação dos bens públicos o município de Cacoal e Espigão D'Oeste ainda encontram-se em fase de implantação sem nenhuma previsão para conclusão, já o município de Pimenta Bueno conseguiu finalizar todos os seu procedimentos de reavaliação dos bens moveis no final do ano de 2014, no entanto Vilhena ainda nem iniciou seus trabalhos, pois a comissão não foi formada.

Para a análise documental foram utilizados o Balanço Patrimonial e as Demonstrações das Variações Patrimoniais, sendo observado a publicação dos valores da depreciação dos bens públicos de cada prefeitura, esses valores representam o desgaste físico que esses bens sofreram e torna a publicação do valor contábil dos bens mais reais com a sua condição física atual.

Embora os bens públicos sofram um desgaste maior que o normal, pois os usuários desses bens em sua maioria não têm interesse de conservá-los, visto que a administração pública não visa à venda desses bens, e sim a permanência para atender as demandas do povo por meio da prestação de serviço, a depreciação ainda continua sendo de extrema importância para a mensuração do patrimônio, pois por mais que o desgaste dos bens seja maior que o normal, a contabilidade, com o cálculo da depreciação, aproxima ao máximo o valor contábil do bem ao seu valor real.

O objetivo deste estudo foi alcançado, visto que o intuito era observar se existe nas prefeituras da região sul do Estado de Rondônia, a evidenciação da depreciação, e verificar quais os procedimentos adotados para o cálculo da depreciação sobre os bens moveis no setor público, porém, percebe-se que embora a divulgação da depreciação esteja acontecendo, elas não atendem todas as exigências que pede a legislação.

A aplicação deste trabalho se limitou a certa quantidade de municípios podendo a pesquisa ser estendida, e ampliada a outros municípios, Estados bem como União, por isso propõe-se como sugestão de trabalhos futuros acerca do tema de depreciação no setor público: a) pesquisas em municípios de outros Estados ou até mesmo no Estado de Rondônia; b) em instituições públicas, tais como universidades, autarquias, empresas públicas entre outras entidades que compõe a administração indireta.

Esta pesquisa está pautada dentro dos padrões éticos de pesquisa no sentido de não mencionar nomes, não realizar atos discriminatórios, ou quaisquer dados que possam trazer prejuízos a outrem, evitando assim, situações constrangedoras, preservando as informações recebidas através desta pesquisa.

## REFERENCIAS

BEZERRA FILHO. João Eudes; VIEIRA. Renata Santana; FERREIRA. Rômulo Anderson Matias, **A implantação da depreciação gerencial no setor público brasileiro: rumo à convergência com as normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (IPSAS) – MEF 21426 – BEAP.**

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.** Estatui Normas Gerais de Direito

Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm)>. Acesso em: 17 nov. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/l10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm)>. Acesso em: 26 nov. 2014.

\_\_\_\_\_. **Portaria n. 184, de 25 de agosto de 2008.** Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/institucional/legislacao/2008/portaria184>>. Acesso em: 29 set. 2014.

\_\_\_\_\_. **Portaria nº 437, de 12 de julho de 2012.** Aprova as Partes II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, III – Procedimentos Contábeis Específicos, IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público da 5ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Disponível em: <[http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Portaria\\_STN\\_437\\_MCASP.pdf](http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Portaria_STN_437_MCASP.pdf)>. Acesso em: 29 set. 2014.

CARVALHO. Deusvaldo. **Manual completo de Contabilidade Pública.** 2º ed. – Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução CFC nº 1,136/2008.** Aprova a NBC T 16.9 – Depreciação, Amortização e Exaustão. 2008. Disponível em: <[http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor\\_P%C3%BAblico.pdf](http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf)>. Acesso em: 29 set. 2014.

\_\_\_\_\_. **Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público. 1. ed. 2010.** Disponível em: <[http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/ipsas2010\\_web.pdf](http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/ipsas2010_web.pdf)>. Acesso em: 20 nov. 2014.

DIÓGENES. Éder de Souza; SLOMISK, Valmor. **Depreciação em bens de infraestrutura: Um estudo realizado na rodovia Nova Imigrantes.** 2008. Disponível em: [http://www.unisinos.br/abcustos/\\_pdf/140.pdf](http://www.unisinos.br/abcustos/_pdf/140.pdf). Acesso 28 nov. 2014.

FERREIRA. Hosana de Oliveira; CARNEIRO. Josiane de Paula Schuab; DÓREA. Maiza Gomes Bravo. **Processo de convergência às IPSAS.** Disponível em: <http://www.trabalhosfeitos.com/ensaios/Processo-De-Converg%C3%Aancia-%C3%80s-Ipsas/58975188.html>#Acesso em 17 nov. 2014.

GRACILIANO. Erivelton Araújo; FIALHO. Wilton Clarimar Dutra. **Registro da Depreciação na contabilidade pública: uma Contribuição para o Disclosure de Gestão.** Revista Pensar Contábil, Rio de Janeiro, v. 15, n. 56, p. 14 – 21, jan/abr. 2013.

GRUPO DE TRABALHO E PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS DO ESTADO DE RONDÔNIA (GTCON/RO). **Manual de Procedimentos Contábeis Especiais do Estado de Rondônia.** Disponível em: [http://www.transparencia.ro.gov.br/img\\_noticias/MPCE-RO/Parte%20II%20do%20MPCE-RO%20-%20Bens%20e%20Fen%C3%B4menos%20Econ%C3%B4micos.pdf](http://www.transparencia.ro.gov.br/img_noticias/MPCE-RO/Parte%20II%20do%20MPCE-RO%20-%20Bens%20e%20Fen%C3%B4menos%20Econ%C3%B4micos.pdf) Acesso em: 31 maio. 2015.

IUDÍCIBUS. Sergio de; MARION. Jose Carlos. **Curso de contabilidade para não contadores**. São Paulo: Atlas, 2011.

Instituto Brasileiro de Geografia e estatística (IBGE) **Histórico**. Disponível em: <http://www.cidades.ibge.gov.br/painel/historico.php?lang=&codmun=110030&search=||infor%E1ficos:-hist%F3rico>. Acesso em 17 abril. 2015.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATISTICA (IBGE). Disponível em: [ftp://ftp.ibge.gov.br/Estimativas\\_de\\_Populacao/Estimativas\\_2013/estimativa\\_2013\\_dou.pdf](ftp://ftp.ibge.gov.br/Estimativas_de_Populacao/Estimativas_2013/estimativa_2013_dou.pdf). Acesso em: 25 de maio. 2015.

LIMA. Diana Vaz de. **Processo de Convergência da Contabilidade Pública Municipal** / Confederação Nacional de Municípios – Brasília: CNM, 2012.

OLIVEIRA. Ovídio Amélio de, **Geografia de Rondônia Espaço & produção**: 4º ed. Porto Velho, Dinâmica, 2009.

PRODANOV. Cleber Cristiano; FREITAS. Ernani Cesar de, **Metodologia do trabalho científico** [recurso eletrônico]: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. – 2. ed. – Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

RONDÔNIA. **Portaria 208/GAB/SEFIN/2014**. Aprova Manual de procedimentos contábeis especiais do Estado de Rondônia Parte II – bens móveis, imóveis e intangíveis e fenômenos econômicos. Aplicado aos Poderes e Órgãos da Administração Pública Direta e Indireta do Estado de Rondônia. Válido a partir de julho de 2014. 1. ed. 2014. Disponível em: <[http://www.transparencia.ro.gov.br/img\\_noticias/MPCE-RO/Parte%20II%20do%20MPCE-RO%20-%20Bens%20e%20Fen%C3%B4menos%20Econ%C3%B4micos.pdf](http://www.transparencia.ro.gov.br/img_noticias/MPCE-RO/Parte%20II%20do%20MPCE-RO%20-%20Bens%20e%20Fen%C3%B4menos%20Econ%C3%B4micos.pdf)>. Acesso em: 15 nov. 2014.

ROSA. Maria Berenice. **Contabilidade do setor público**. São Paulo: Atlas, 2011.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL (STN). **Nova Contabilidade e Gestão Fiscal**. Modernização da Gestão Pública. 30 p. Brasília, 2013. Disponível em: <<http://www.fazenda.sp.gov.br/ipsas/cartilha.pdf>>. Acesso em: 12 out. 2014.

SILVA. Valmir Leôncio da. **A nova contabilidade aplicada ao setor público: uma abordagem pratica**. São Paulo: Atlas, 2012.

SILVEIRA. Danieli Jaci. **Estudo dos Impactos da Resolução CFC Nº 1.136/2008 nos Entes Públicos Estatais: Depreciação**. 68 p. Cursos de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis. 2008.

SUZART. Janílson; ZUCCOLOTTO. Robson. **Estamos a caminho da convergência para as IPSAS?** Disponível em: <http://blog.fipecafi.org/estamos-caminho-da-convergencia-para-ipsas/>. Acesso em 17 nov. 2014.

SOARES. Maurélio; SCARPIN. Jorge Eduardo. **A convergência da contabilidade pública nacional às normas internacionais e os impactos na aplicação da DRE na administração direta**. Disponível em: [www.spell.org.br/documentos/download/33379](http://www.spell.org.br/documentos/download/33379) acesso em: 25 out. 2014.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA (TCE-RO). **Relatório Final da Comissão de Reavaliação de Bens do TCE-RO** – Portaria nº 1.052/2010, emitido em 11 de

novembro de 2011. Disponível em:

[http://www.tce.ro.gov.br/arquivos/Siscom/Arquivos/Noticia\\_4818\\_Arquivo\\_1\\$Relat%C3%B3rio%20final.pdf](http://www.tce.ro.gov.br/arquivos/Siscom/Arquivos/Noticia_4818_Arquivo_1$Relat%C3%B3rio%20final.pdf). Acesso em: 28 nov. 2014.

\_\_\_\_\_. **Instrução Normativa n. 30/TCE/RO-2012.** Determina aos Poderes e Órgãos estaduais e municipais do Estado de Rondônia a adoção obrigatória do Plano de Contas, das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público e dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais e Específicos a que se referem as Portarias STN 406/2011, 828/2011 e 231/2012, define cronograma de implementação e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.tce.ro.gov.br/tribunal/legislacao/arquivos/InstNorm-30-2012.pdf>>. Acesso em: 25 nov. 2014.

\_\_\_\_\_. **Reavaliação, redução ao valor recuperável, depreciação, amortização e exaustão de bens públicos.** Porto Velho–RO, ago. 2014.